



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.737083/2011-87
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-005.723 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TRANSPORTES VILA ISABEL S A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO POR SÓCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES DE PASSIVO FICTÍCIO. CABIMENTO.

Por força de presunção legal de passivo fictício, tributa-se como omissão de receita os valores contabilizados como recebidos em moeda corrente de pessoas ligadas, quando a origem e a transferência dos valores não forem devidamente comprovadas, através de documentos hábeis e idôneos.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS acompanhar o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum.

PIS E COFINS. ALÍQUOTAS E REGIME DE APURAÇÃO.

Estando a interessada sujeita à apuração de PIS e Cofins pelos regimes, tanto cumulativo quanto não cumulativo, apurando-se omissão de receita deve a mesma ser tributada com base no regime não cumulativo, por ter a alíquota maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **12-74.554 - 2ª Turma da DRJ/RJO**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Do lançamento

O presente processo tem origem nos seguintes autos de infração, lavrados pela DFI/Rio de Janeiro-RJ em 28/11/2011: de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, de fls. 355/363, no valor de R\$ 1.237.785,85; de Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, de fls. 364/368, no valor de R\$ 11.055,00; de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, de fls. 374/379 no valor de R\$ 454.242,89 e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS de fls. 369/373, no valor de R\$ 50.920,00, todos acrescidos da multa de ofício, no percentual de 75% e demais encargos moratórios.

A autuação, conforme a descrição dos fatos dos autos de infração e o Termo de Verificação Fiscal de fls. 347/354 decorre das seguintes irregularidades apuradas:

001- Omissão de Receitas por Passivo Fictício.

Omissão de receitas apurada com base na falta de comprovação da efetiva entrega do valor de R\$ 670.000,00, no dia 02/02/2008, classificada como empréstimo dos sócios Afonso Bernardo Fernandes (R\$ 335.00,00) e Paulo Sergio Nunes Miceli (R\$ 335.000,00).

A autuação teve como enquadramento legal para o IRPJ o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso III e 288 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

002 – Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado. Bens não Depreciáveis em Função da sua Natureza.

*Falta de adição ao lucro líquido, para apuração do lucro real, da **depreciação de bens arrendados**, no valor de R\$ 4.377.212,65 em 31/12/2008.*

O Termo de Verificação Fiscal-TVF de fls. 347/354 discorre sobre a história do leasing financeiro no Brasil, destacando que, a partir de 2007, com a Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, os bens objeto de leasing passaram a ser contabilizados, e consequentemente depreciados, no ativo imobilizado da arrendatária, tendo desta forma agido corretamente a interessada em sua contabilidade ao contabilizar e depreciar seus coletivos arrendados. Porém não adicionou o valor ao lucro líquido para apuração do lucro real, como devido, tanto pelas empresas optantes pelo Regime Tributário de Transição-RTT quanto pelas demais empresas, em respeito à legislação fiscal no ano de 2008.

A autuação teve como enquadramento legal para o IRPJ os arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 307, parágrafo único, incisos I, III e IV do RIR/1999.

Da impugnação:

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou, em 27/12/2011, a impugnação de fls. 390/412, onde argui a tempestividade, descreve a autuação e alega, em síntese, que:

De conformidade com sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ, **não optou pelo RTT no ano-calendário de 2008**, como lhe facultava a Lei, sendo assim perfeitamente cabível a dedução da depreciação dos ativos arrendados da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que as novas regras contábeis da Lei nº 11.638/2007 estariam livres para produzir os devidos efeitos tributários, mesmo que retroativos.

Protesta que do valor de depreciação que serviu como valor tributável glosado pela Fiscal Autuante, devem ser excluídos o valor de **R\$ 1.163.481,66 referente a depreciação de bens que não são objeto de contrato de arrendamento mercantil** e **R\$ 993.202,39 referentes a ajuste na conta de depreciação de coletivos arrendados**.

Com relação à autuação do item 001, protesta que ter escriturado o mútuo na conta de passivo nada afetou o resultado do exercício, uma vez que não criou despesa para reduzir a base tributável, não tendo assim fundamento a autuação.

Reconhece que não há como documentar a efetiva entrega dos valores, uma vez que recebidos em dinheiro, alertando que já teria comprovado a operação com a apresentação do contrato de mútuo e com a contabilização da mesma.

Protesta ainda que foram aplicadas as alíquotas do regime não cumulativo de PIS e Cofins, quando suas receitas principais decorrem de prestação de serviços de transporte rodoviário coletivo, que sujeita-se ao regime

cumulativo, pedindo que, por este motivo, seja ajustado o valor do crédito tributário conforme planilhas de fls. 410.

Encerra pedindo o reconhecimento da improcedência ou ajuste das autuações, e que as intimações sejam feitas em nome dos patronos signatários.

Do Acórdão de Impugnação

A **2ª Turma da DRJ/RJO**, por meio do Acórdão nº **05-32.267**, julgou a Impugnação Procedente em Parte, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO POR SÓCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES DE PASSIVO FICTÍCIO. CABIMENTO.

Por força de presunção legal de passivo fictício, tributa-se como omissão de receita os valores contabilizados como recebidos em moeda corrente de pessoas ligadas, quando a origem e a transferência dos valores não forem devidamente comprovadas, através de documentos hábeis e idôneos.

DEPRECIÇÃO DE BENS ARRENDADOS. NÃO OPÇÃO PELO RTT. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas com depreciação de bens arrendados, objeto de leasing financeiro, contabilizados em ativo imobilizado da arrendatária por força da Lei nº 11.638/1997, quando a mesma não tiver optado pelo Regime Tributário de Transição-RTT.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

Do item 001- Omissão de Receitas por Passivo Fictício.

Procedem as alegações da interessada de que são permitidas operações econômico-financeiras através de moeda corrente. Porém, tais operações têm exatamente como falha a falta de uma documentação hábil e idônea que comprove sua efetividade.

Mesmo a existência de suposto contrato de mútuo ou sua contabilização não constituem prova hábil da origem e efetividade de entrega do numerário e a interessada sequer juntou comprovação da capacidade econômica dos sócios para tal aporte ou a origem de tais valores supostamente na posse deles.

Cumpra esclarecer que a presunção de omissão de receitas prevista em lei para o fato em litígio baseia-se exatamente na inexistência da transferência de numerário escriturada. Presume-se que a escrituração de tal operação fictícia teve por objetivo evitar o surgimento de saldo credor de caixa resultante da falta de escrituração de receitas. Tal escrituração seria, assim, uma forma de disfarçar sonegações já efetuadas pela própria empresa.

Destarte, conclui-se que nenhum documento hábil e idôneo foi apresentado para comprovar a origem e o efetivo ingresso de numerário e sua origem, o que implica a manutenção da autuação referente a este item.

Do item 002 – Falta de adição da depreciação de bens arrendados.

De conformidade com a ficha 01 da Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ 2009/2008 da interessada, apresentada em 14/09/2009, número 1314649, a mesma não optou pelo Regime Tributário de Transição-RTT, não estando, desta forma, sujeita a ajustes para afastar os efeitos da Lei nº 11.638/2007.

Assim sendo, as depreciações de bens arrendados, bem como as demais depreciações permitidas em lei, já a partir de 2008 passaram a interferir no resultado fiscal da interessada, inexistindo outra disposição legal que imponha a adição ao lucro líquido para apuração do lucro real das depreciações de bens arrendados, senão a opção pelo RTT que, como já vista, não foi exercida pela interessada no ano-calendário de 2008.

Cumpra destacar que, somente a partir de 2010 as pessoas jurídicas estavam obrigadas ao RTT e somente em 2014, com a Medida Provisória nº 627, de 11 de novembro de 2013 passou a ser obrigatória a adição ao lucro líquido dos valores de depreciação de bens arrendados.

Destarte, voto pela improcedência da autuação referente ao item 2 do auto de infração e, em consequência, o valor tributável do IRPJ passa a ser de R\$ 670.000,00 resultado da manutenção somente da autuação do item 001 - Omissão de Receitas.

Por conseguinte, o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ passa a ser de R\$ 161.500,00, conforme segue:

Infrações Apuradas		01/01/2008 a 31/03/2008		
Multa (%)	Moeda	Valor Tributável	Alíquota (%)	Imp. Apurado (R\$)
75,00	R\$	670.000,00	15,00	100.500,00

Cálculo do Imposto Adicional				
Valor Decl. (R\$)				
Multa (%)	Val. Apurado (R\$)	Base Tributável	Alíquota (%)	Imp. Adic. Dev (R\$)
75,00	670.000,00	60.000,00	0,00	0,00
		610.000,00	10,00	61.000,00

Imposto Total Devido em R\$ por percentual de Multa		
Multa (%)	Espécie de Imposto	
75,00	Sobre Infrações	100.500,00

Adic. Demais Infrações	61.000,00
Total Devido	161.500,00

Do lançamento de CSLL:

O lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve acompanhar o decidido quanto ao lançamento matriz de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum.

Destarte, em razão da redução do valor tributável para o montante de R\$ 670.000,00, a CSLL exigida passa a ser de R\$ 60.300,00, resultado da aplicação da alíquota de 9% sobre o valor tributável mantido no primeiro trimestre de 2008.

Dos lançamentos de PIS e COFINS:

Já com relação aos lançamentos de Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, além de também acompanhar o decidido quanto ao lançamento matriz de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum, deve ser analisada a questão suscitada pela interessada quanto à forma de apuração de tais contribuições: se cumulativa ou não cumulativa.

Quanto a isso, a própria interessada transcreve em sua impugnação o § 4º, do art. 24, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que assim determina:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

...

§ 4º Para a determinação do valor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica auferir receitas sujeitas a alíquotas diversas, não sendo possível identificar a alíquota aplicável à receita omitida, aplicar-se-á a esta a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

No presente caso, conforme o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais-DACON nº 1002008000007093 (fls. 652/679), apresentado pela interessada em 05/04/2008, a mesma auferiu no mês de janeiro de 2008, bem como em todos os meses do ano-calendário de 2008, receitas sujeitas, tanto ao regime não cumulativo quanto ao regime cumulativo, tendo sido por este motivo aplicada às receitas omitidas a alíquota mais elevada, em obediência ao §4º retro transcrito, restando corretos os lançamentos de PIS e de Cofins quanto às alíquotas e forma de apuração.

Assim, acompanhando o decidido quanto ao IRPJ, não foi reduzida qualquer base de cálculo de PIS e Cofins no presente voto, uma vez que a autuação que deu origem a tais

contribuições (item 001 - Omissão de receitas) não sofreu qualquer ajuste, devendo, portanto, ser mantidos os créditos tributários de PIS e Cofins objetos do presente processo.

Por fim, com relação ao pedido final da interessada, destaco que o Processo Administrativo Fiscal-PAF é regido pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que, em seu art. 23, determina que a intimação dos atos administrativos deve ser feita ao sujeito passivo e, quando postal, dirigida ao domicílio fiscal por ele eleito, sendo assim inviável o pleito de que as intimações sejam dirigidas (também) ao seu procurador.

Face a todo o exposto, VOTO por DAR PROVIMENTO, EM PARTE À IMPUGNAÇÃO e EXONERAR EM PARTE OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS do presente processo, como segue: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, ajustado para o valor de R\$ 161.500,00; Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, mantido no valor de R\$ 11.055,00; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, ajustada para o valor de R\$ 60.300,00 e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, mantida no valor de R\$ 50.920,00, com as respectivas multas de ofício e demais encargos moratórios.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com a decisão a quo, interpôs recurso voluntário, no qual apresenta as seguintes razões.

III. PRELIMINARMENTE: DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA RECORRENTE. AUSÊNCIA DO VOTO VENCIDO DO AUDITOR JULGADOR ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, QUE VOTOU PELA PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO.

16. Pela análise do dispositivo do v. acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pode-se constatar que a decisão que julgou procedente em parte a impugnação foi decidida por maioria de votos, restando vencido o entendimento do Auditor julgador ROBERTO WILLIAM, que votou pela total procedência da Impugnação. Destaca-se, nesse particular, a parte dispositiva do referido acórdão:

[...]

17. Ocorre que, compulsando-se a íntegra do processo administrativo fiscal, verifica-se que o voto divergente exarado pelo i. Auditor, e os respectivos fundamentos que sustentaram a procedência da impugnação da Recorrente não constam no processo, restando apenas o teor do voto vencedor.

18. A ausência do voto divergente, todavia, prejudica sobremaneira a interposição do presente Recurso Voluntário pela Recorrente, além de constituir flagrante violação ao princípio da ampla defesa.

19. Assim se afirma porque, como a Recorrente ficou impedida de verificar os fundamentos suscitados pelo voto do julgador que divergiram do voto condutor do acórdão, a

Recorrente não pôde fazer referência aos argumentos lá constantes, em absoluto e manifesto prejuízo do seu direito de defesa.

20. Como é cediço, em julgamento proferido por órgão colegiado, fazem parte da íntegra do acórdão não só as explanações do voto vencedor, como também aquelas oriundas do voto vencido. Portanto, na hipótese em que o julgamento é vencido por maioria, incide em omissão o julgado no qual consta apenas a fundamentação do voto vencedor.

21. No caso sub examine, como já se viu, o voto divergente pugnou pela procedência total da impugnação; ou seja, a análise das razões relatadas no voto vencido do Julgador ROBERTO WILLIAM seria de fundamental relevância para a Recorrente, visto que, pautando-se nos dois posicionamentos exarados pela DRJ/RJ, poderia elaborar o seu Recurso utilizando-se de todos os elementos fundamentais do processo e que, por um erro material, não foram juntados aos autos.

22. Por todo exposto, ante a ausência do voto divergente do Julgador ROBERTO WILLIAM na íntegra do processo administrativo, resta caracterizada o flagrante cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

23. Por consequência, requer a Recorrente a imediata remessa dos presentes autos à DRJ/RJ, a fim de regularizar a omissão apontada, sendo intimada para que, após a juntada do voto divergente redigido pelo i. Auditor ROBERTO WILLIAM, possa interpor novo Recurso Voluntário, desta feita, conhecendo o inteiro teor da decisão proferida pela primeira instância.

IV. DO DIREITO

A. DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITAS POR PASSIVO FICTÍCIO

24. Conforme exposto alhures, em relação à suposta omissão de receitas por passivo fictício, a autuação ocorreu em razão da suposta não comprovação da "efetiva entrega", pelos sócios da Recorrente, em espécie, do montante de R\$ 670.000,00, no dia 02.02.2008, relativo aos Contratos de Mútuo então celebrados. Conforme se infere do auto de infração, a Fiscalização fundamentou a autuação pautando-se no artigo 40 da Lei nº. 9.430/96, in verbis:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

25. Em síntese, entendeu a Fiscalização que não foi comprovada a entrada dos recursos no caixa da Recorrente e que, portanto, a manutenção do registro do mútuo na conta de passivo configuraria passivo fictício.

26. Com efeito, o fato de a Recorrente ter escriturado o mútuo na conta de passivo nada afetou a apuração do resultado do exercício, já que a despesa respectiva não foi deduzida da base tributável. Ao contrário, como o mútuo foi quitado no mesmo exercício,

basicamente, o que fez a Recorrente foi direcionar parte da receita auferida, após a contratação do mútuo, registrada na conta caixa e devidamente tributada, para quitar a dívida com os sócios. Ou seja, não criou uma despesa para reduzir a base tributável, de sorte que o dispositivo invocado pela fiscalização e as próprias conclusões por ela extraídas não têm qualquer fundamento.

27. Nesse particular, cumpre tecer alguns comentários sobre a atividade principal exercida pela Recorrente.

28. Conforme previsto em seu Estatuto Social a Recorrente é sociedade anônima que possui como atividade principal o transporte coletivo de passageiros em linhas urbanas.

29. Como é cediço, ordinariamente a contraprestação dos serviços prestados pela Recorrente é realizado mediante pagamento em espécie. Mesmo após a implementação dos "bilhetes eletrônicos", a proporção de receita em espécie versus aquela recebida por intermédio da operação eletrônica gira em torno de 70/30. Ou seja, mesmo após a criação dos bilhetes eletrônicos, cerca de 70% do faturamento da Recorrente é recebido em espécie.

30. Sendo assim, e em razão da insegurança que assola nosso país, com o intuito de evitar a movimentação de enorme quantia em espécie, é comum que a Recorrente utilize parte desta quantia recebida em dinheiro para quitar suas despesas, evitando-se com isso o desnecessário e arriscado trajeto entre a empresa e o banco e vice-versa.

31. Como é comum para a Recorrente trabalhar diretamente com dinheiro, os recursos em questão foram entregues em dinheiro, de modo que, nessas condições, não há como documentar sua "efetiva entrega", a não ser que se tirasse fotos da tradição dos recursos, o que não parece razoável.

32. Por tais razões, no momento pontual em que a Recorrente teve problemas em seu fluxo de caixa, dois acionistas, os Srs. Afonso Bernardo Fernandes e Paulo Sergio Nunes Miceli, emprestaram, cada um, R\$ 335.000,00, em espécie, conforme atesta os já referidos Contratos de Mútuo firmado entre as partes.

33. Interessante observar que, apesar de o mesmo procedimento ter sido adotado pela Recorrente para pagar as despesas com a folha de pagamento, já que, todos os salários foram pagos em dinheiro, sem que houvesse registro da entrega dos recursos aos empregados, as despesas correspondentes não foram glosadas e, assim, adicionadas à base tributável do IRPJ e da CSLL.

34. Destaca-se que, as despesas com pessoal, diferentemente, dos mútuos questionados pela fiscalização, é que poderiam ser efetivamente consideradas passivo fictício, já que, como se sabe, têm o condão de reduzir a base tributável. Contudo, embora os mesmos fundamentos pudessem ter sido invocados pela fiscalização, nada foi questionado. Está-se, portanto, diante da máxima "dois pesos e duas medidas".

35. Ademais, compulsando-se o Livro Razão do ano de 2008 apresentado pela Recorrente, verifica-se que a maior parte dos gastos verificados, senão todos, refere-se a

pagamentos de folha de salários. Ou seja, a alegação de falta de comprovação da efetiva entrega dos recursos mutuados é, no mínimo contraditória.

36. Ora, pelo simples confronto de contas, pode-se concluir que todas as despesas com folha de salários foram pagas com os recursos emprestados pelos acionistas da Recorrente. Caso não tivessem sido "efetivamente entregue", claramente, a Recorrente não teria recursos para acarear com tal compromisso nos meses que se seguiram ao mês de fevereiro.

37. Ademais, como o mútuo foi quitado pela Recorrente no mesmo exercício (2008), seus acionistas nada declararam nas respectivas Declarações de Ajuste Anual relativas àquele exercício.

38. Diante da constatação da regularidade da operação e, por evidente, da inexistência de qualquer vedação à entrega de recursos mutuados em espécie, ou mesmo, a necessidade de se documentar a tal "efetiva entrega", não há razão para a Fiscalização ter classificado a operação como "omissão de receitas" e exigido os tributos respectivos.

39. Este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), como não poderia deixar de ser, reconhece, em inúmeras decisões, que deve ser afastado o lançamento quando a própria contabilidade demonstra que os depósitos questionados pelo Fisco tiveram origem na conta Caixa, a qual dispunha de saldo suficiente para suportá-los. Veja-se, a título exemplificativo, os seguintes precedentes:

"OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. IMPROCEDÊNCIA.

Deve ser afastado o lançamento quando a própria contabilidade da interessada demonstra que os depósitos questionados pelo Fisco tiveram origem na conta Caixa, a qual dispunha de saldo suficiente para suportá-los.

Adicionalmente, os extratos bancários da interessada revelam que os depósitos foram feitos em dinheiro, o que reforça a origem registrada na contabilidade."

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA - VALORES EXCLUÍDOS ERRO MATERIAL Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Exclui-se da omissão de receitas, os valores que foram comprovados conforme apurado em diligência e aqueles decorrentes de erro material."

40. Por todo o exposto, não procede a alegação de falta de comprovação da efetiva entrega dos recursos, haja vista se tratar de recursos em espécie, razão porque improcede a autuação também nesse aspecto, muito menos a de que a despesa foi criada para reduzir a base

tributável (passivo fictício), razão porque deve ser cancelada a autuação lavrada com base em tais fundamentos.

B. AS ALÍQUOTAS DE PIS E COFINS APLICÁVEIS À HIPÓTESE DE OMISSÃO DE RECEITAS DEVEM ACOMPANHAR AS RECEITAS AUFERIDAS PELA RECORRENTE, SUJEITAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO

41. Caso não sejam acolhidas as alegações acima, o que se admite apenas por argumentação, deve ser cancelada a autuação em razão de erro de direito na aplicação das alíquotas do regime não cumulativo do PIS e da COFINS (1,65% e 7,6%, respectivamente).

42. Este argumento, diga-se de passagem, não foi sequer analisado pela DRJ/RJ na decisão de primeira instância, mas constitui fundamento autônomo e suficiente para afastar a exigência das contribuições sociais em face da ora Recorrente.

43. Assim se afirma porque as receitas auferidas pela Recorrente decorrem da prestação de serviços de transporte rodoviário coletivo e, como tal, sujeita-se à incidência do PIS e da COFINS no regime cumulativo, cujas alíquotas correspondem a 0,65% e 3%, respectivamente. É o que dispõem expressamente o inciso XII do artigo 1º e o inciso V do artigo 15 da Lei 10.833/2003, in verbis:

"Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS. vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005). (...)

XII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros:

(...)

"Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005)" (grifos da Recorrente)

44. Cumpre salientar que, apesar do artigo 24 da Lei 9.249/1995, determinar que, quando não for possível identificar a receita omitida, aplicar-se-á a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica no ano- calendário em que ocorreu a omissão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já firmou posicionamento no sentido de que a alíquota aplicável deve ser aquela aplicada comumente ao faturamento da empresa. Colaciona-se, entre outros de mesmo teor, o seguinte precedente:

"PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS - PIS - COFINS - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/98

"Os requisitos ou pressupostos para a aplicação da hipótese legal presuntiva de omissão de receitas por depósitos bancários de origem incomprovada se encontram preenchidos, sem vícios, com expurgos de todos os valores apresentados pela recorrente, que denunciavam estornas, cheques devolvidos e transferências entre contas de mesma titularidade. Não fez prova a recorrente de que os valores que transitaram em suas contas: correntes seriam originários de operações de mútuo entre empresas do mesmo grupo econômico, bem como do desconto de duplicatas e de crédito rotativo contratado junto a instituição financeira, limitando-se a lançar tais afirmações, sem, no entanto, comprová-las. Que as receitas presumidamente omitidas são consequentes da atividade empresarial da recorrente, ou mais precisamente, do comércio de vestuário, isso defini do encadeamento fático coletado pela fiscalização, e a isso milita a própria presunção. Tais receitas presumidamente omitidas sujeitam-se à incidência do PIS e da COFINS. mesmo sob o manto da declaração de inconstitucionalidade pelo Pleno do STF, quanto ao § 1º do art. 3º da Lei 9,718/98, porquanto as receitas em questão representam ou compõem o faturamento em sentido próprio e estrito".3 (grifou-se)

45. Diante da constatação de que as receitas consideradas omitidas devem guardar relação com aquelas auferidas na atividade principal da pessoa jurídica (faturamento), o quadro abaixo demonstra a indevida majoração do crédito tributário exigido e a parcela que deve ser reconhecida como indevida:

Itens Contabilizados	Base de Cálculo	PIS/Pasep (Regime Não Cumulativo)	PIS/Pasep (Regime Cumulativo)	Diferença
Omissão de Receitas	R\$ 670.000,00	R\$ 11.055,00	R\$ 4.355,00	R\$ 6.700,00

Itens Contabilizados	Base de Cálculo	COFINS (Regime Não Cumulativo)	COFINS (Regime Cumulativo)	Diferença
Omissão de Receitas	R\$ 670.000,00	R\$ 50.920,00	R\$ 20.100,00	R\$ 30.820,00

46. Em razão da equivocada aplicação das alíquotas das contribuições sociais incidentes sobre as receitas - regime não cumulativo ao invés do cumulativo -, deve ser cancelada a autuação por erro de direito ou, quando menos, excluídos do valor principal da autuação os créditos tributários respectivos, que perfazem o montante de R\$ 37.520,00 (trinta e sete mil quinhentos e vinte reais).

V. DO PEDIDO

47. Por todo exposto, ante a flagrante omissão em razão da ausência da juntada do voto divergente do Julgador ROBERTO WILLIAM, caracterizando flagrante cerceamento de defesa, a Recorrente requer a imediata remessa dos presentes autos à DRJ/RJ, a fim de regularizar a omissão apontada, e intimando-se, em seguida, para que possa interpor novo Recurso Voluntário, desta feita, conhecendo o inteiro teor da decisão proferida pela primeira instância.

48. Caso V.Sa. entenda que não houve prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, o que se admite apenas por hipótese, pugna-se pelo conhecimento do presente Recurso Voluntário, eis que tempestivo, e, no mérito, o seu provimento, posto que devidamente comprovada a efetiva entrega dos recursos mediante apresentação de prova do depósito respectivo na conta corrente da Recorrente (fundamento único para a autuação), e a hipótese dos autos nada ter a ver com suposta criação de passivo fictício, já que não se criou despesa para reduzir a base tributável.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

Os recursos voluntário e de ofício atendem aos requisitos legais, motivo pelo qual dele conheço.

Do Recurso Voluntário

Das Preliminares

Da Nulidade do procedimento/processo administrativo

A Recorrente alega o cerceamento de defesa em virtude da ausência do voto vencido do auditor julgador ROBERTO WILLIAM GONÇALVES que votou pela procedência da impugnação, *in verbis*:

16. *Pela análise do dispositivo do v. acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pode-se constatar que a decisão que julgou procedente em parte a impugnação foi decidida por maioria de votos, restando vencido o entendimento do Auditor julgador ROBERTO WILLIAM, que*

votou pela total procedência da Impugnação. Destaca-se, nesse particular, a parte dispositiva do referido acórdão:

[...]

17. Ocorre que, compulsando-se a íntegra do processo administrativo fiscal, verifica-se que o voto divergente exarado pelo i. Auditor, e os respectivos fundamentos que sustentaram a procedência da impugnação da Recorrente não constam no processo, restando apenas o teor do voto vencedor.

18. A ausência do voto divergente, todavia, prejudica sobremaneira a interposição do presente Recurso Voluntário pela Recorrente, além de constituir flagrante violação ao princípio da ampla defesa.

19. Assim se afirma porque, como a Recorrente ficou impedida de verificar os fundamentos suscitados pelo voto do julgador que divergiram do voto condutor do acórdão, a Recorrente não pôde fazer referência aos argumentos lá constantes, em absoluto e manifesto prejuízo do seu direito de defesa.

20. Como é cediço, em julgamento proferido por órgão colegiado, fazem parte da íntegra do acórdão não só as explanações do voto vencedor, como também aquelas oriundas do voto vencido. Portanto, na hipótese em que o julgamento é vencido por maioria, incide em omissão o julgado no qual consta apenas a fundamentação do voto vencedor.

21. No caso sub examine, como já se viu, o voto divergente pugnou pela procedência total da impugnação; ou seja, a análise das razões relatadas no voto vencido do Julgador ROBERTO WILLIAM seria de fundamental relevância para a Recorrente, visto que, pautando-se nos dois posicionamentos exarados pela DRJ/RJ, poderia elaborar o seu Recurso utilizando-se de todos os elementos fundamentais do processo e que, por um erro material, não foram juntados aos autos.

22. Por todo exposto, ante a ausência do voto divergente do Julgador ROBERTO WILLIAM na íntegra do processo administrativo, resta caracterizada o flagrante cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

23. Por consequência, requer a Recorrente a imediata remessa dos presentes autos à DRJ/RJ, a fim de regularizar a omissão apontada, sendo intimada para que, após a juntada do voto divergente redigido pelo i. Auditor ROBERTO WILLIAM, possa interpor novo Recurso Voluntário, desta feita, conhecendo o inteiro teor da decisão proferida pela primeira instância.

Não assiste razão à recorrente em suas alegações, pois não sendo o Julgador Roberto Willian relator do processo nem apresentado a sua declaração de voto, não há previsão legal para que o seu voto conste do acórdão de impugnação. Por esse motivo rejeita-se as alegações da recorrente quanto ao cerceamento de defesa.

Do Mérito

Da Omissão de Receitas por Passivo Fictício

A Recorrente alega que não procede a alegação de falta de comprovação da efetiva entrega dos recursos, haja vista se tratar de recursos em espécie, razão porque improcede a autuação também nesse aspecto, muito menos a de que a despesa foi criada para reduzir a base tributável (passivo fictício), razão porque deve ser cancelada a autuação lavrada com base em tais fundamentos, *in verbis*:

24. *Conforme exposto alhures, em relação à suposta omissão de receitas por passivo fictício, a autuação ocorreu em razão da suposta não comprovação da "efetiva entrega", pelos sócios da Recorrente, em espécie, do montante de R\$ 670.000,00, no dia 02.02.2008, relativo aos Contratos de Mútuo então celebrados. Conforme se infere do auto de infração, a Fiscalização fundamentou a autuação pautando-se no artigo 40 da Lei nº. 9.430/96, in verbis:*

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados peia pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

25. *Em síntese, entendeu a Fiscalização que não foi comprovada a entrada dos recursos no caixa da Recorrente e que, portanto, a manutenção do registro do mútuo na conta de passivo configuraria passivo fictício.*

26. *Com efeito, o fato de a Recorrente ter escriturado o mútuo na conta de passivo nada afetou a apuração do resultado do exercício, já que a despesa respectiva não foi deduzida da base tributável. Ao contrário, como o mútuo foi quitado no mesmo exercício, basicamente, o que fez a Recorrente foi direcionar parte da receita auferida, após a contratação do mútuo, registrada na conta caixa e devidamente tributada, para quitar a dívida com os sócios. Ou seja, não criou uma despesa para reduzir a base tributável, de sorte que o dispositivo invocado pela fiscalização e as próprias conclusões por ela extraídas não têm qualquer fundamento.*

27. *Nesse particular, cumpre tecer alguns comentários sobre a atividade principal exercida pela Recorrente.*

28. *Conforme previsto em seu Estatuto Social a Recorrente é sociedade anônima que possui como atividade principal o transporte coletivo de passageiros em linhas urbanas.*

29. *Como é cediço, ordinariamente a contraprestação dos serviços prestados pela Recorrente é realizado mediante pagamento em espécie. Mesmo após a*

implementação dos "bilhetes eletrônicos", a proporção de receita em espécie versus aquela recebida por intermédio da operação eletrônica gira em torno de 70/30. Ou seja, mesmo após a criação dos bilhetes eletrônicos, cerca de 70% do faturamento da Recorrente é recebido em espécie.

30. *Sendo assim, e em razão da insegurança que assola nosso país, com o intuito de evitar a movimentação de enorme quantia em espécie, é comum que a Recorrente utilize parte desta quantia recebida em dinheiro para quitar suas despesas, evitando-se com isso o desnecessário e arriscado trajeto entre a empresa e o banco e vice-versa.*

31. *Como é comum para a Recorrente trabalhar diretamente com dinheiro, os recursos em questão foram entregues em dinheiro, de modo que, nessas condições, não há como documentar sua "efetiva entrega", a não ser que se tirasse fotos da tradição dos recursos, o que não parece razoável.*

32. *Por tais razões, no momento pontual em que a Recorrente teve problemas em seu fluxo de caixa, dois acionistas, os Srs. Afonso Bernardo Fernandes e Paulo Sergio Nunes Miceli, emprestaram, cada um, R\$ 335.000,00, em espécie, conforme atesta os já referidos Contratos de Mútuo firmado entre as partes.*

33. *Interessante observar que, apesar de o mesmo procedimento ter sido adotado pela Recorrente para pagar as despesas com a folha de pagamento, já que, todos os salários foram pagos em dinheiro, sem que houvesse registro da entrega dos recursos aos empregados, as despesas correspondentes não foram glosadas e, assim, adicionadas à base tributável do IRPJ e da CSLL.*

34. *Destaca-se que, as despesas com pessoal, diferentemente, dos mútuos questionados pela fiscalização, é que poderiam ser efetivamente consideradas passivo fictício, já que, como se sabe, têm o condão de reduzir a base tributável. Contudo, embora os mesmos fundamentos pudessem ter sido invocados pela fiscalização, nada foi questionado. Está-se, portanto, diante da máxima "dois pesos e duas medidas".*

35. *Ademais, compulsando-se o Livro Razão do ano de 2008 apresentado pela Recorrente, verifica-se que a maior parte dos gastos verificados, senão todos, refere-se a pagamentos de folha de salários. Ou seja, a alegação de falta de comprovação da efetiva entrega dos recursos mutuados é, no mínimo contraditória.*

36. *Ora, pelo simples confronto de contas, pode-se concluir que todas as despesas com folha de salários foram pagas com os recursos emprestados pelos acionistas da Recorrente. Caso não tivessem sido "efetivamente entregues", claramente, a Recorrente não teria recursos para acarear com tal compromisso nos meses que se seguiram ao mês de fevereiro.*

37. *Ademais, como o mútuo foi quitado pela Recorrente no mesmo exercício (2008), seus acionistas nada declararam nas respectivas Declarações de Ajuste Anual relativas àquele exercício.*

38. *Diante da constatação da regularidade da operação e, por evidente, da inexistência de qualquer vedação à entrega de recursos mutuados em espécie, ou mesmo, a necessidade de se documentar a tal "efetiva entrega", não há razão para a Fiscalização ter classificado a operação como "omissão de receitas" e exigido os tributos respectivos.*

39. *Este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), como não poderia deixar de ser, reconhece, em inúmeras decisões, que deve ser afastado o lançamento quando a própria contabilidade demonstra que os depósitos questionados pelo Fisco tiveram origem na conta Caixa, a qual dispunha de saldo suficiente para suportá-los. Veja-se, a título exemplificativo, os seguintes precedentes:*

"OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. IMPROCEDÊNCIA.

Deve ser afastado o lançamento quando a própria contabilidade da interessada demonstra que os depósitos questionados pelo Fisco tiveram origem na conta Caixa, a qual dispunha de saldo suficiente para suportá-los.

Adicionalmente, os extratos bancários da interessada revelam que os depósitos foram feitos em dinheiro, o que reforça a origem registrada na contabilidade."

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA - VALORES EXCLUÍDOS ERRO MATERIAL Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Exclui-se da omissão de receitas, os valores que foram comprovados conforme apurado em diligência e aqueles decorrentes de erro material."

A entrada dos recursos na caixa da recorrente, assim como a manutenção do registro do mútuo na conta de passivo configura passivo fictício nos termos do artigo 40 da Lei nº. 9.430/96, in verbis:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

A recorrente não faz a comprovação da "efetiva entrega", pelos sócios da Recorrente, em espécie, do montante de R\$ 670.000,00, no dia 02.02.2008, relativo aos Contratos de Mútuo então celebrados.

A movimentação de vultuosa quantia certamente prescinde de documentação para a retirada, transporte e entrega de R\$ 670.000,00 pelos sócios à recorrente.

O fato da recorrente movimentar altas quantias em espécie não comprova que os sócios também o faziam, pois as receitas do contribuinte não se confunde com os recursos dos sócios.

A jurisprudência colacionada aos autos não se aplica ao presente caso, pois essa trata de depósitos bancários e movimentação que teve origem na conta caixa, distinto do caso em tela cuja alegada origem provém de mútuo dos sócios, cuja entrega, manutenção e devolução não foi comprovada.

Ante os exposto, rejeita-se as alegações da recorrente e mantém os lançamentos referentes infração de omissão de receitas.

Das alíquotas de PIS e COFINS APLICÁVEIS à hipótese de omissão de receitas

A Recorrente argumenta que as alíquotas de PIS e COFINS aplicáveis à hipótese de omissão de receitas devem acompanhar as receitas auferidas pela contribuinte, sujeitas ao regime cumulativo, *in verbis*:

41. *Caso não sejam acolhidas as alegações acima, o que se admite apenas por argumentação, deve ser cancelada a autuação em razão de erro de direito na aplicação das alíquotas do regime não cumulativo do PIS e da COFINS (1,65% e 7,6%, respectivamente).*

42. *Este argumento, diga-se de passagem, não foi sequer analisado pela DRJ/RJ na decisão de primeira instância, mas constitui fundamento autônomo e suficiente para afastar a exigência das contribuições sociais em face da ora Recorrente.*

43. *Assim se afirma porque as receitas auferidas pela Recorrente decorrem da prestação de serviços de transporte rodoviário coletivo e, como tal, sujeita-se à incidência do PIS e da COFINS no regime cumulativo, cujas alíquotas correspondem a 0,65% e 3%, respectivamente. É o que dispõem expressamente o inciso XII do artigo 10 e o inciso V do artigo 15 da Lei 10.833/2003, in verbis:*

"Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS. vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005). (...)

XII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros:

(...)

"Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

V - nos incisos VI. IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005)" (grifos da Recorrente)

44. *Cumprе salientar que, apesar do artigo 24 da Lei 9.249/1995, determinar que, quando não for possível identificar a receita omitida, aplicar-se-á a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica no ano- calendário em que ocorreu a omissão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já firmou posicionamento no sentido de que a alíquota aplicável deve ser aquela aplicada comumente ao faturamento da empresa. Colaciona-se, entre outros de mesmo teor, o seguinte precedente:*

"PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS - PIS - COFINS - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1 DO ART. 3 DA LEI 9.718/98

"Os requisitos ou pressupostos para a aplicação da hipótese legal presuntiva de omissão de receitas por depósitos bancários de origem incomprovada se encontram preenchidos, sem vícios, com expurgos de todos os valores apresentados pela recorrente, que denunciam estornas, cheques devolvidos e transferências entre contas de mesma titularidade. Não fez prova a recorrente de que os valores que transitaram em suas contas: correntes seriam originários de operações de mútuo entre empresas do mesmo grupo econômico, bem como do desconto de duplicatas e de crédito rotativo contratado junto a instituição financeira, limitando-se a lançar tais afirmações, sem, no entanto, comprová-las. Que as receitas presumidamente omitidas são consequentes da atividade empresarial da recorrente, ou mais precisamente, do comércio de vestuário, isso defini do encadeamento fático coletado pela fiscalização, e a isso milita a própria presunção. Tais receitas presumidamente omitidas sujeitam-se à incidência do PIS e da COFINS. mesmo sob o manto da declaração de inconstitucionalidade pelo Pleno do STF, quanto ao § 1º do art. 3º da Lei 9,718/98, porquanto as receitas em questão representam ou compõem o faturamento em sentido próprio e estrito".3 (grifou-se)

45. *Diante da constatação de que as receitas consideradas omitidas devem guardar relação com aquelas auferidas na atividade principal da pessoa jurídica (faturamento), o quadro abaixo demonstra a indevida majoração do crédito tributário exigido e a parcela que deve ser reconhecida como indevida:*

[...]

46. *Em razão da equivocada aplicação das alíquotas das contribuições sociais incidentes sobre as receitas - regime não cumulativo ao invés do cumulativo -, deve ser cancelada a autuação por erro de direito ou, quando menos, excluídos do valor principal da autuação os créditos tributários respectivos, que perfazem o montante de R\$ 37.520,00 (trinta e sete mil quinhentos e vinte reais).*

Conforme o acórdão impugnado a recorrente auferiu no mês de janeiro de 2008, bem como em todos os meses do ano-calendário de 2008, receitas sujeitas, tanto ao regime não cumulativo quanto ao regime cumulativo, *in verbis*:

No presente caso, conforme o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais-DACON nº 1002008000007093 (fls. 652/679), apresentado pela interessada em 05/04/2008, a mesma auferiu no mês de janeiro de 2008, bem como em todos os meses do ano-calendário de 2008, receitas sujeitas, tanto ao regime não cumulativo quanto ao regime cumulativo, tendo sido por este motivo aplicada às receitas omitidas a alíquota mais elevada, em obediência ao §4º retr transcrito, restando corretos os lançamentos de PIS e de Cofins quanto às alíquotas e forma de apuração.

Aplica-se ao presente caso § 4º, do art. 24, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

...

§ 4o Para a determinação do valor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica auferir receitas sujeitas a alíquotas diversas, não sendo possível identificar a alíquota aplicável à receita omitida, aplicar-se-á a esta a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ante o exposto, não há reparos a serem feitos quanto ao decidido no acórdão de impugnação.

Do Recurso de Ofício

Conforme o acórdão de 1ª Instância, foi considerado a improcedência da autuação referente ao item 2 do auto de infração - Falta de adição da depreciação de bens arrendados, pois entendeu-se pela inexistência de disposição legal que imponha a adição ao lucro líquido para apuração do lucro real das depreciações de bens arrendados, senão a opção pelo RTT que, como já vista, não foi exercida pela interessada no ano-calendário de 2008, in verbis:

De conformidade com a ficha 01 da Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ 2009/2008 da interessada, apresentada em 14/09/2009, número 1314649, a mesma não optou pelo Regime Tributário de Transição-RTT, não estando, desta forma, sujeita a ajustes para afastar os efeitos da Lei nº 11.638/2007.

Assim sendo, as depreciações de bens arrendados, bem como as demais depreciações permitidas em lei, já a partir de 2008 passaram a interferir no resultado fiscal da interessada, inexistindo outra disposição legal que imponha a adição ao lucro líquido para apuração do lucro real das depreciações de bens arrendados, senão a opção pelo RTT que, como já vista, não foi exercida pela interessada no ano-calendário de 2008.

Cumprir destacar que, somente a partir de 2010 as pessoas jurídicas estavam obrigadas ao RTT e somente em 2014, com a Medida Provisória nº 627, de 11 de novembro de 2013 passou a ser obrigatória a adição ao lucro líquido dos valores de depreciação de bens arrendados.

Destarte, voto pela improcedência da autuação referente ao item 2 do auto de infração e, em consequência, o valor tributável do IRPJ passa a ser de R\$ 670.000,00 resultado da manutenção somente da autuação do item 001 - Omissão de Receitas.

No caso, o contribuinte não estava autorizado a registrar para fins tributários a despesa com depreciação de bens arrendados, ou seja, até a adoção do RTT, os critérios contábeis para fins tributários eram aqueles vigentes em dezembro de 2007, que não previam a possibilidade dessa despesa.

A fundamentação é o § 7º do art. 177 da Lei 6404/76, que tem a seguinte redação:

§ 7º Os lançamentos de ajuste efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis, nos termos do § 2º deste artigo, e as demonstrações e apurações com eles elaboradas não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições nem ter quaisquer outros efeitos tributários."

O art. 2º da IN RFB 1397 determina:

Art. 2º As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pela Lei nº 11.941, de 2009, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.

§ 2º Nas referências da legislação do Imposto sobre a Renda e da CSLL a elementos do Ativo, do Passivo e do Patrimônio Líquido, bem como a Resultados, Receitas, Custos e Despesas, deverão ser considerados os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Observa-se que houve um equívoco na fiscalização ao condicionar à adição ao lucro líquido, para apuração do lucro real, da depreciação de bens arrendados, no valor de R\$ 4.377.212,65 em 31/12/2008, quando o correto era a glosa de despesa não autorizada, contudo, é vedado ao órgão julgador inovar quanto à acusação fiscal.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, no mérito, negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias